



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Josefa Baxy v právní věci žalobce **J. K.**, zastoupeného JUDr. Ing. Tomášem Matouškem, advokátem se sídlem Dukelská 15, 500 02 Hradec Králové, proti žalovanému **Finančnímu úřadu ve Vysokém Mýtě**, se sídlem Tůmova 178, 566 01 Vysoké Mýto, ve věci ochrany před nezákonným zásahem, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky v Pardubicích ze dne 20. 2. 2007, č. j. 52 Ca 70/2006 - 83,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky v Pardubicích ze dne 20. 2. 2007, č. j. 52 Ca 70/2006 - 83, **se z r u š u j e** a věc **se v r a c í** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalovaný zahájil u žalobce dne 2. 3. 2006 daňovou kontrolu mimo jiné i daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období let 2000, 2002, 2003 a 2004. Výzvou ze dne 16. 6. 2006 vyzval žalovaný žalobce ke sdělení původu a zdroje peněžních prostředků ve výši 1 100 000 Kč, které žalobce použil k zakoupení nemovitostí v roce 2000. Dne 5. 9. 2006 vznesl žalobce proti tomuto postupu správce daně námitky, které žalovaný svým rozhodnutím ze dne 18. 9. 2006 zamítl.

Žalobce podal dne 25. 10. 2006 ke Krajskému soudu v Hradci Králové – pobočce v Pardubicích žalobu proti nezákonnému zásahu žalovaného, který spatřoval ve vydání výše zmíněné výzvy; krajský soud žalobu svým rozsudkem ze dne 20. 2. 2007 (soud chybně uvedl datum 20. 2. 2006) zamítl. Ve svém rozhodnutí přitom uvedl s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2006, č. j. 8 Aps 2/2006 - 95, že výzvu samu o sobě nelze považovat za zásah.

Ve včas podané kasační stížnosti napadl žalobce rozsudek krajského soudu pro nepřezkoumatelnost. Především napadl výrok rozsudku, který zní pouze „žaloba se zamítá“, i když žalobce v průběhu soudního řízení změnil a doplňoval návrh výroku rozsudku. Soud na tuto změnu nijak procesně nereagoval, nerozhodl o připuštění nebo naopak o zamítnutí změny žaloby a z výroku není tudíž jasné, o kterém z žalobcových návrhů soud rozhodl. Dále podle žalobce není jasné, o jakém skutkovém stavu soud rozhodoval. Soud neuvádí, že žalobce byl donucen podáním z 11. 12. 2006 žalovanému poskytnout jím nezákonně požadované informace a doložit je důkazy. Krajský soud také věc nijak nerekapituluje; pouze uvádí, že o skutkovém stavu věci není mezi účastníky spor. I kdyby tomu tak bylo, má žalobce zato, že by krajský soud měl alespoň ve stručnosti uvést skutkový stav věci. Tím spíš je to povinností soudu, když o skutkový stav věci spor je (např. žalovaný tvrdil, že zastavil řízení, což žalobce popíral). Konečně žalobce poukázal na skutečnost, že soud neprovedl ve věci jediný důkaz, ani se s návrhem důkazů nijak nevypořádal a v rozsudku ani neuvedl, že byly vůbec ze strany žalobce nějaké důkazní návrhy činěny. Žalobce se proto domnívá, že veškeré jeho důkazní návrhy byly ze strany krajského soudu ignorovány.

Žalobce proto navrhl, aby byl rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky v Pardubicích zrušen a věc mu byla vrácena k dalšímu řízení.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti poukázal na to, že dne 21. 12. 2006 rozhodl o námitce žalovaného tak, že nebude pokračovat v zahájené kontrole daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2000 pro uplynutí prekluzivní lhůty. Celá kontrola pak byla ukončena zprávou ze dne 27. 2. 2007, s tím, že u daně z příjmů fyzických osob za rok 2000 nebude v zahájené kontrole pokračováno a u ostatních kontrolovaných daní za zdaňovací období neshledal žalovaný nedostatky. Podle žalovaného žalobci nevznikla žádná újma, žádná daň mu doměřena nebyla a nebyl uskutečněn ani jiný zásah do jeho práv. Žalovaný oprávněně požadoval na žalobci prokázání skutečností dle § 16 odst. 2 a § 31 odst. 9 zákona České národní rady č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“). Žalovaný je konečně toho názoru, že kasační stížnost žalobce není přípustná ve smyslu § 104 odst. 4 s. ř. s., neboť důvody v ní uvedené nekorespondují s důvody podle § 103 odst. 1 s. ř. s.

Dne 13. 8. 2007 byla Nejvyššímu správnímu soudu doručena replika žalobce k vyjádření žalovaného, v níž žalobce uvedl, že rozhodnutí ze dne 21. 12. 2006, na něž žalovaný poukazuje, bylo rozhodnutím o jiné námitce žalobce; námitku žalobce týkající se výzvy žalovaného k prokázání původu a zdroje peněžních prostředků ve výši 1 100 000 Kč žalovaný zamítl rozhodnutím ze dne 18. 9. 2006. Ohledně ukončení daňové kontroly dne 27. 2. 2007 žalobce poznamenává, že tato skutečnost nebyla předmětem přezkumu krajského soudu, avšak mohla by mít pro rozhodnutí soudu zásadní význam. Žalobce proto navrhl, aby bylo toto tvrzení žalovaného prokázáno, a požádal, aby byl předvolán k ústnímu jednání před Nejvyšším správním soudem, aby se mohl k důkazu vyjádřit. Žalobce dále odmítá, že by nedošlo k zásahu do jeho práv, neboť bylo dotčeno právo žalobce na nedotknutelnost autonomní sféry. Současně podle žalobce nelze postup žalovaného ospravedlnit odkazem na § 16 odst. 2 a § 31 odst. 9 daňového řádu – ani jedno z těchto ustanovení neopravňuje žalovaného k vydání výzvy ze dne 16. 6. 2006. K tvrzené nepřipustnosti kasační stížnosti pak žalobce konstatoval, že v kasační stížnosti namítá nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu, přičemž tato námitka pochopitelně nemohla být uplatňována již v řízení před krajským soudem.

Žalobce dále v tomtéž podání doplnil svou kasační stížnost, když rozebral jednotlivé podmínky pro poskytnutí soudní ochrany před nezákonným zásahem správního orgánu. K přímému zkrácení uvedl, že krajský soud založil své rozhodnutí na tom, že předmětná výzva neobsahuje „přímo vynutitelné plnění“, přičemž tento pojem není zákonem definován a soud tak použil mimozákonné kritérium. Žalobce dále zdůraznil, že byl ve výzvě poučen, že pokud neprokáže původ svého majetku, bude mu opakovaně uložena pokuta až do výše 2 milionů korun, což rozhodně nelze označit za pouhé nepřímé vynucování uložené povinnosti. Žalobce v této souvislosti odkázal na podobnost s výkonem rozhodnutí podle občanského soudního řádu; v případě soudního přezkumu rozhodnutí o uložení pokuty by již nebylo možné dle názoru žalobce přezkoumávat samotný základ věci, tj. oprávněnost povinnosti uložené výzvou. Úvaha soudu, že se lze bránit až rozhodnutí o uložení pokuty, uvrhává žalobce do absolutní právní nejistoty, kdy neví, zda má výzvě vyhovět, či nikoliv. Žalobce tedy shrnuje, že povinnost uložená mu výzvou, je přímo vynutitelná ukládáním pokut.

Žalobce dále uvedl, že byl předmětnou výzvou zkrácen na svých právech, a to konkrétně na právu na informační sebeurčení, přičemž k výkladu jeho obsahu odkazuje na nálezy Ústavního soudu sp. zn. I ÚS 512/02 a IV ÚS 29/05. Žalobce byl nucen sdělit žalovanému informace, které jsou ve výlučné dispoziční sféře žalobce. K nezákonnosti zásahu žalobce podotkl, že žádný zákon České republiky nedává žalovanému oprávnění zjišťovat údaje o původu majetku žalobce, jestliže se jedná o zdaňovací období, za která již nelze vyměřit ani doměřit daň, a současně se jedná o majetek, který je ryze soukromý bez souvislosti s podnikatelskou činností žalobce. Žalobce připomíná, že institut majetkových příznání obsažený v § 42 daňového řádu byl koncem roku 1994 bez náhrady zrušen. K pojmu zásah, pokyn nebo donucení žalobce uvedl, že výzva žalovaného k prokázání původu majetku je zásahem v širším smyslu, jak vyplývá z judikatury Nejvyššího správního soudu. Zásah byl zaměřen proti žalobci, neboť tento byl označen jako adresát předmětné výzvy. Zásah, resp. jeho důsledky, pak dle žalobce trvají dodnes, neboť žalovaný disponuje takovými informacemi a listinami, které se dotýkají nejnějnějšího soukromí žalobce.

Závěrem žalobce poznamenal, že žalovaný se v průběhu správního řízení sám dvakrát usvědčil z protiprávnosti postupu vůči žalobci: poprvé, když při ústním jednání dne 3. 8. 2006 připustil, že majetek, u něž je zjišťován zdroj financování, není a nikdy nebyl majetkem, který by jakýmkoliv způsobem souvisel s podnikáním žalobce. Podruhé žalovaný potvrdil protiprávnost svého postupu, když připustil, že právo vyměřit daň za rok 2000 zaniklo prekluzí.

Kasační stížnost je důvodná.

Nejvyšší správní soud v souladu s § 109 odst. 3 s. ř. s. nejprve posuzoval, zda řízení před soudem I. stupně nebylo zmatečné [§ 103 odst. 1 písm. c) s. ř. s.], zda nebylo zatíženo vadou, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, a zda jeho rozhodnutí není nepřezkoumatelné [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.] či nicotné.

K námitkám týkajícím se nepřezkoumatelnosti rozsudku, které uvedl v kasační stížnosti žalobce, Nejvyšší správní soud poznamenává, že výrok rozsudku je zcela v souladu se zákonem (§ 87 odst. 3 s. ř. s.) a je zřejmé, že krajský soud rozhodoval o žalobě tak, jak byla později doplněna (v rekapitulační části rozsudku krajský soud tato doplnění uvádí). Rovněž nelze přisvědčit žalobci, že není jasné, o jakém skutkovém stavu soud rozhodoval – účelem odůvodnění rozsudku není rozsáhlá rekapitulace skutkového stavu

a dosavadního správního řízení; v rozsudku má soud naopak vyjavit především právní důvody svého rozhodnutí. Krajský soud provedl dostatečnou rekapitulaci předchozího řízení; krajskému soudu lze vytknout, že vzal skutkový stav za nesporný, i když, jak namítá žalobce, mezi stranami byl spor o to, zda daňová kontrola za rok 2000 byla zastavena či nikoliv. Toto pochybení však nemělo za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé, neboť tato skutečnost nebyla pro rozhodnutí soudu podstatná.

Namítá-li pak žalobce, že se krajský soud nevypořádal s předloženými důkazy, lze této námitce přisvědčit, a to ve spojení s tím, že zdejší soud shledal rozhodnutí krajského soudu nepřezkoumatelným pro nedostatek důvodů. Krajský soud ve svém rozsudku po krátké rekapitulaci správního řízení a stručném souhrnu argumentů žalobce a žalovaného uvedl dvě citace z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2006, č. j. 8 Aps 2/2006 - 95, a uzavřel, že to, že žalobce vyhověl žalovanému k jeho výzvě, nemůže mít na posouzení věci vliv. Teprve kdyby žalovaný sankcionoval žalobce za nevyhovění výzvě uložením pokuty, bylo by lze uvažovat o žalobě na nezákonnost takového rozhodnutí. Konečně krajský soud vyslovil, že zamítnutí žaloby nezahrnuje právní názor soudu ohledně zákonnosti či ústavnosti postupu žalovaného, nýbrž je třeba zdůraznit, že argumenty žalobce jsou argumenty druhově patřící do soudního řízení o přezkum zákonnosti správního aktu.

Takovéto odůvodnění nelze považovat za dostačující; krajský soud se nevypořádal se všemi námitkami uvedenými v žalobě a v jejích doplněních. K nutnosti řádného odůvodňování rozsudků přitom Nejvyšší správní soud odkazuje např. na nález Ústavního soudu ze dne 20. 6. 1996, sp. zn. III. ÚS 84/94, zveřejněný pod č. 34 ve svazku č. 3 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu, nález Ústavního soudu ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97, zveřejněný pod č. 85 ve svazku č. 8 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu, podle nichž *„jedním z principů představujících součást práva na řádný proces, jakož i pojmu právního státu (čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, čl. 1 Ústavy České republiky), a vylučujícím libovůli při rozhodování, je i povinnost soudů své rozsudky odůvodnit. Z odůvodnění musí vyplývat vztah mezi skutkovými zjištěními a úvahami při hodnocení důkazů na straně jedné a právními závěry na straně druhé“*.

Tato zásada je pro správní soudnictví vyjádřena v ustanovení § 54 odst. 2 s. ř. s. Svůj odraz nachází také v judikatuře Nejvyššího správního soudu: *„není-li z odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu zřejmé, proč soud nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení v žalobě a proč žalobní námitky účastníka považuje za liché, mylné nebo vyvrácené, nutno pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. zejména tehdy, jde-li o právní argumentaci, na níž je postaven základ žaloby. Soud, který se vypořádává s takovou argumentací, ji nemůže jen pro nesprávnost odmítnout, ale musí také uvést, v čem konkrétně její nesprávnost spočívá“* (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 - 44, zveřejněný pod č. 589/2005 Sb. NSS; srov. např. též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52; oboje dostupné na www.nssoud.cz).

Použití citací částí rozhodnutí Nejvyššího správního soudu v odůvodnění rozsudku krajského soudu nelze považovat za nesprávné; naopak odkazy na ustálenou judikaturu zdejšího i jiných soudů týkající se řešení problematiky napomáhají ke zvyšování přesvědčivosti rozsudku. Uvede-li však krajský soud právní názor obsažený v rozsudku Nejvyššího správního soudu, musí v něm obsažené závěry aplikovat na skutkový stav v jím projednávané věci a vypořádat se s žalobními námitkami. Samotná citace z rozhodnutí Nejvyššího správního soudu není dostatečným odůvodněním rozhodnutí krajského soudu;

tím spíš, když krajský soud v projednávaném případě neuvedl, které námitky žalobce považuje touto citací za vyvrácené.

Žalobce v žalobě uváděl celou řadu konkrétních námitek, pro něž považoval svůj návrh za důvodný: poukazoval na zásah do práva na vlastnictví, práva na informační autonomii, na skutečnost, že výzva žalovaného se týká majetku neobchodního, o němž nebylo účtováno, a na nepřípustné rozšiřování důkazního břemene. V doplnění žaloby pak poukázal na zrušený institut majetkových přiznání, na uplynutí prekluzivní lhůty a na hrozbu opakování nezákonného zásahu. Při ústním jednání pak uvedl, že nezákonně získané informace jsou stále součástí správního spisu, pročez trvají důsledky zásahu a doplnil svůj petit tak, aby byl žalovaný povinen odstranit ze svého spisu nezákonně získané informace a listiny.

K žádné z těchto námitek se krajský soud přímo nevyjádřil a své rozhodnutí založil jen na tvrzení, že předmětná výzva není sama o sobě způsobilá zasáhnout do právní sféry žalobce. Jakkoliv je tento závěr krajského soudu podepřen rozsáhlou citací z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2006, č. j. 8 Aps 2/2006 - 95, nezbavuje jej tato skutečnost řádně se vypořádat s veškerými námitkami žalobce přednesenými jak v žalobě, tak i v jejím doplnění a při ústním jednání, neboť na řízení o nezákonném zásahu se nevztahuje zásada koncentrační, jako je tomu u žalob proti rozhodnutí správního orgánu. Povinnosti vypořádat se se všemi žalobními námitkami se nelze zprostit ani poukazem na skutečnost, že dle názoru krajského soudu patří argumenty žalobce druhově do soudního řízení o přezkum zákonnosti správního rozhodnutí.

Lze tedy uzavřít, že z odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu není zřejmé, proč nepovažoval za důvodnou právní argumentaci žalobce v žalobě a proč jeho žalobní námitky považuje za liché, mylné nebo vyvrácené. Předmětné odůvodnění rozsudku tak nedává dostatečné záruky, že nebylo vydáno v důsledku libovůle a způsobem porušujícím ústavně zaručené právo na spravedlivý proces. Současně takové rozhodnutí krajského soudu není způsobilé přezkumu v kasačním řízení, neboť pro takový přezkum chybí podklad v podobě řádného odůvodnění.

Nejvyšší správní soud proto zrušil napadené rozhodnutí Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky v Pardubicích a věc mu vrátil k dalšímu řízení, v němž bude krajský soud vázán názorem vysloveným v rozsudku zdejšího soudu. V novém řízení rozhodne krajský soud i o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 2 s. ř. s.). Samotnou podstatou věci, tedy ani dalšími námitkami žalobce, se Nejvyšší správní soud nezabýval a ani zabývat nemohl, neboť k tomu by bylo možno přistoupit teprve poté, co by výsledkem řízení před krajským soudem bylo jeho rozhodnutí přezkoumatelné z hlediska všech mezi účastníky sporných relevantních problémů.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 14. listopadu 2007

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu